

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Theory of Planned Behaviour

Theory of Planned Behaviour (TPB) adalah perluasan dari *Theory of Reasoned Action* (TRA). Teori ini dikembangkan oleh Ajzen dan Fishbein (1980). *Theory of Planned Behaviour* dikembangkan dengan menambah konstruk yang belum ada di *Theory of Reasoned Action* yaitu *Perceived Behavioral Control* atau persepsi kontrol perilaku. *Theory of Planned Behaviour* (TPB) ini bertujuan untuk mengidentifikasi strategi untuk merubah perilaku serta menjelaskan perilaku nyata manusia dan juga memprediksi dan memahami dampak niat berperilaku manusia.

Tujuan dan manfaat dari teori ini adalah untuk memahami pengaruh-pengaruh motivasional terhadap perilaku yang bukan di bawah kendali atau berdasarkan kemauan individu. *Theory of Planned Behaviour* (TPB) didasarkan pada asumsi bahwa manusia merupakan makhluk yang rasional dan menggunakan informasi yang mungkin baginya secara sistematis. Menurut Dirmanto (2020) teori ini sendiri dipengaruhi oleh tiga faktor, yaitu:

1. Sikap terhadap Perilaku (*Attitude Toward the Behavior*)

Sikap adalah suatu kecenderungan untuk merespon negatif atau positif berbagai keadaan sosial. Setiap individu akan bertindak sesuai dengan sikap yang ada dalam dirinya terhadap suatu perilaku. Jika sikap terhadap perilaku dianggap positif maka akan dijadikan pilihan individu untuk membimbingnya dalam berperilaku.

2. Norma Subyektif (*Subjective Norm*)

Norma subyektif merupakan persepsi individu mengenai apakah orang-orang yang penting baginya akan mendukung atau tidak untuk melakukan suatu perilaku tertentu dalam kehidupannya. Norma subyektif juga diartikan sebagai persepsi mengenai tekanan sosial dalam melaksanakan perilaku tertentu. Dari perilaku seperti itu maka akan timbul kesadaran bagi individu untuk dapat mengatasi tekanan sosial yang diterima atas perilakunya.

3. Persepsi Kontrol Perilaku (*Perceived Behavioral Control*)

Persepsi kontrol perilaku mengacu pada persepsi atau pendapat individu akan kemampuannya untuk menampilkan perilaku tertentu. *Perceived Behavioral Control* menjadi faktor penentu intensi yang sangat penting ketika seseorang telah memiliki pengalaman sebelumnya akan perilaku yang akan ditampilkan merupakan perilaku yang baru atau bisa dibayangkan asing bagi seseorang. Kontrol perilaku akan memberikan kontrol prediktif yang rendah bagi intensi untuk berperilaku dalam model *Theory of Planned Behaviour* ini.

Teori ini juga didukung oleh beberapa faktor. Faktor-faktor tersebut terdiri dari (1) faktor individu, seperti kepribadian, emosi, suasana hati, kecerdasan, nilai-nilai dan pengalaman; (2) faktor sosial, seperti usia, jenis kelamin, pendidikan, agama, ras, budaya dan penghasilan; (3) faktor informasi, seperti media, pengetahuan dan intervensi. Dalam teori ini peneliti dapat menyimpulkan bahwa salah satu yang mengakibatkan seseorang melakukan *whistleblowing* adalah dampak setelahnya.

Jadi, *theory of planned behavior* adalah sebuah teori yang telah dikembangkan dengan tujuan memahami dan mengetahui motivasi seseorang dalam beretika atau berperilaku sesuai keinginan pribadi tersebut. Teori ini juga dapat menjadi alat identifikasi dan strategi untuk mempelajari cara manusia menghadapi atau mengontrol perilaku bahkan niat yang telah dilakukan oleh pribadi tersebut.

2.2. Whistleblowing

2.2.1 Definisi Whistleblowing

Whistleblowing adalah pengungkapan tindakan yang mengacu pada pelanggaran hukum yang dilakukan oleh karyawan atau bahkan pimpinan organisasi atau lembaga lain yang merugikan organisasi atau pemangku kepentingan (Hala, 2020). Menurut Poluakan, Saerang, & Lambey (2017), mengartikan *whistleblowing* sebagai suatu pengungkapan rahasia yang dilakukan oleh karyawan mengenai suatu informasi yang mengandung unsur pelanggaran prosedur, tindak korupsi, penyalahgunaan wewenang, kerugian publik, maupun keselamatan kerja.

Pengertian *whistleblowing* dapat diartikan sebagai tindakan untuk mengungkapkan atau melaporkan adanya tindakan ilegal atau tindakan yang melanggar etika yang dilakukan oleh anggota organisasi, lainnya, dengan melaporkan kepada atasan atau pihak-pihak yang tepat dalam organisasi maupun melalui saluran pelaporan organisasi (Iskandar & Saragih, 2018). Menurut Abdullah (2017), *whistleblowing* adalah suatu Tindakan yang dilakukan seseorang untuk mengungkapkan apa yang ia percaya sebagai tindakan atau perilaku yang bersifat ilegal atau tidak etis kepada pihak

yang lebih tinggi atau diungkapkan kepada otoritas atau pihak berwenang di luar organisasi maupun di dalam organisasi

Jadi, *whistleblowing* adalah tindakan pelaporan kepada pihak berwajib yang dilakukan oleh salah satu orang untuk mencegah atau mengurangi kecurangan yang ada dilingkungan sekitarnya. Jika ada sistem *whistleblowing* yang diterapkan di lingkungan sekitar contohnya mulai dari lingkungan pendidikan, maka kecurangan dapat dihindari dan dicegah, sehingga tidak ada yang dirugikan oleh orang yang melakukan hal-hal yang seharusnya tidak terjadi.

2.2.2 Jenis – Jenis *Whistleblowing*

Menurut Alfian, Subhan, & Rahayu (2018), *whistleblowing* dibedakan menjadi dua jenis yaitu *whistleblowing* internal dan *whistleblowing* eksternal. *Whistleblowing* internal merupakan pelaporan oleh suatu individu atau kelompok atas Tindakan kecurangan yang dilakukan pihak terlapor kepada pimpinan organisasi. Sedangkan, *whistleblowing* eksternal merupakan suatu tindakan kelompok yang mengetahui adanya kecurangan oleh pihak lain dan mengungkapkan kepada masyarakat, karena ingin mencegah kerugian bagi masyarakat.

2.2.3 Manfaat *Whistleblowing*

Penerapan *whistleblowing* yang menjadi dilematis tidak hanya membawa dampak buruk bagi individu maupun organisasi terkait, *whistleblowing* secara efektif, transparan, dan bertanggung jawab dapat memberikan manfaat yang sangat berpengaruh menurut KNKG (2018) antara lain:

1. Terdapat fasilitas untuk penyampaian informasi penting kepada pihak yang berwenang menangani kecurangan.

2. Mereduksi adanya pelanggaran, adanya sistem *whistleblowing* yang baik mendorong kepercayaan karyawan untuk melaporkan tindak kecurangan.
3. Tersedianya mekanisme *early warning system* untuk mendeteksi akibat yang mungkin terjadi atas pelanggaran yang dilakukan.
4. Menurunkan risiko sebagai akibat pelanggaran yang terjadi pada organisasi baik dari segi finansial, reputasi, hukum, operasi, dan keselamatan kerja.
5. Mengurangi biaya untuk menangani akibat yang ditimbulkan.
6. Menaikkan reputasi perusahaan di mata *stakeholder*, regulator, dan masyarakat umum.
7. Merancang perbaikan yang diperlukan melalui masukan, keluhan, dan kritikan yang disampaikan karyawan.

De George (1986) mengungkapkan bahwa terdapat tiga kriteria pembentuk *whistleblowing* yang adil, yaitu adanya pelanggaran dalam organisasi dapat membahayakan kepentingan para karyawannya bahkan kepentingan publik, pelaporan kecurangan ditujukan terlebih dahulu kepada pihak internal yang memunyai jabatan lebih tinggi, dan ketika pelaporan kepada pihak internal yang berwenang tidak ditangani secara serius, maka untuk melindungi kepentingan publik pelaporan kecurangan selanjutnya dapat ditujukan kepada pihak eksternal (Prasasti 2017).

2.2.4 Kriteria *Whistleblowing*

Menurut Rodiyah (2015), *whistleblower* dapat diterima secara moral apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. Melaporkan perilaku tidak etis dengan motif yang bermoral

2. Sekumpulan *whistleblower* perlu membahasnya dengan semua pihak terkait sebelum dilaporkan kepada umum
 3. Sekumpulan *whistleblower* perlu membahasnya dengan semua pihak terkait sebelum dilaporkan kepada umum
 4. Penting bagi *whistleblower* untuk memiliki bukti pendorong untuk mendukung persoalan yang dilaporkan
 5. Seorang *whistleblower* hanya menilai setelah analisis terperinci dibuat atas kasus-kasus, berdasarkan kepada seberapa serius dan lamanya kasus tersebut
 6. *Whistleblower* harus memastikan bahwa ia mempunyai peluang untuk berjaya
- Berdasarkan penjelasan mengenai teori di atas dapat diketahui bahwa untuk menjadi *whistleblower* terdapat enam kriteria. Apabila ke enam kriteria tersebut dapat terpenuhi dengan baik maka seorang *whistleblower* dapat diterima secara moral. Maka sudah merupakan suatu keharusan seorang *whistleblower* untuk memenuhi ke enam kriteria tersebut.

2.2.5 Syarat Pelaporan *Whistleblowing*

Menurut inspektorat.kulonprogokab.go.id yang diakses pada 5 Maret 2023, jika ada yang melihat atau mengetahui tindakan kecurangan dan pelanggaran lainnya yang dilakukan oleh siapapun, seseorang bisa membuat laporan dengan memenuhi syarat atau kriteria yang sesuai dengan unsur pengaduan berikut:

1. *What* yaitu apa perbuatan berindikasi tindak pidana atau pelanggaran yang diketahui.
2. *Who* yaitu siapa yang bertanggungjawab atau terlibat dan terkait dalam perbuatan tersebut.

3. *Where* yaitu dimana tempat terjadinya perbuatan tersebut dilakukan.
4. *When* yaitu kapan waktu perbuatan tersebut dilakukan.
5. *How* yaitu bagaimana cara perbuatan tersebut dilakukan (modus, cara, dan sebagainya).
6. *Evidence* (jika ada) yaitu dilengkapi dengan bukti permulaan (data, dokumen, gambar, dan rekaman) yang mendukung.

2.3 Etika

2.3.1 Definisi Etika

Menurut Yulianto (2015) dalam buku yang berjudul *Business* (Griffin & Edbert, 2007), mengutarakan bahwa pembentukan perilaku etis didasari pada norma-norma sosial yang diterima secara umum sehubungan dengan tindakan yang benar dan tidak merugikan orang lain. Tetapi, menurut buku Dr James (1996) menyatakan pengertian etika adalah mempertimbangkan atau memperhatikan tingkah laku manusia dalam mengambil suatu keputusan yang berkaitan dengan moral. Etika lebih mengarah pada penggunaan akal budi manusia dengan objektivitas untuk menentukan benar atau salahnya serta tingkah laku seseorang kepada orang lain.

Jadi, etika adalah perilaku yang ada pada diri seseorang baik atau buruk yang dapat dilihat dalam kegiatan sehari-hari contohnya dalam dunia bisnis, seseorang yang memiliki etika menjauhi hal-hal yang merugikan orang lain, dan tidak mencari keuntungan sendiri. Dengan adanya etika, maka seseorang dapat dibentuk dengan baik sesuai norma atau peraturan yang ada disekitarnya, sehingga seseorang tersebut dapat

dengan sadar menjalani kehidupan bermasyarakat dalam dunia bisnis dengan memiliki etika yang benar dan sopan santun yang benar dalam menjalani kegiatan bisnisnya.

2.3.2 Pembentukan Etika

Menurut Forsyth (1980) dikutip dalam Prasasti (2017), pembentukan etika digerakkan oleh dua karakteristik yaitu:

1. Etika Idealisme

Aspek idealisme yang membentuk suatu etika mengacu pada kepercayaan individu bahwa konsekuensi positif merupakan akibat dari tindakan yang tidak melanggar moral. Prinsip yang digunakan adalah konsekuensi yang diinginkan (konsekuensi positif) dapat dicapai tanpa merugikan orang lain. Jika seorang idealis dihadapkan pada pilihan yang keduanya berkonsekuensi negatif, maka akan memilih keputusan yang menimbulkan akibat buruk paling sedikit. Sikap idealis mencerminkan sikap intoleran terhadap tindakan melanggar nilai sekecil apapun, dan tidak memandang situasi tertentu sebagai pembenaran atas perilaku imoral. Seseorang yang idealis akan berperilaku tidak memihak dan terhindar dari berbagai kepentingan.

Dalam praktiknya, pengendalian internal dalam suatu organisasi memegang peranan penting guna meminimalkan kecurangan baik secara akademik maupun administratif, dan membentuk pengendalian yang efektif salah satunya melalui keberanian seluruh civitas perguruan tinggi dalam melakukan *whistleblowing*. Dengan berjalannya sistem *whistleblowing* diharapkan dapat menutup celah kerugian atas perilaku yang tidak etis (Lucyanda & Endro, 2017).

2. Etika Relativisme

Relativisme merupakan sikap penolakan terhadap moral absolut. Individu akan mempertimbangkan beberapa nilai di lingkungan sekitar, budaya, maupun kepercayaan dirinya. Aspek relativisme menyatakan bahwa terbentuknya etika tidak hanya berasal dari satu sudut pandang yang mutlak, karena setiap individu mempunyai persepsi masing-masing terhadap tindakan etis itu sendiri. Teori relativisme meyakini bahwa tiap individu maupun kelompok akan membentuk perilaku etis yang berbeda-beda. Pandangan moral dan imoral suatu tindakan akan sangat bergantung kepada respon masyarakat dalam lingkungan tersebut. Oleh karena itu, tindakan etis akan dibentuk berdasarkan masyarakat yang melingkupi.

Tingkat relativitas dari perilaku etis dapat tercermin dari beberapa peristiwa yang terjadi di masyarakat seperti perbedaan situasi akan menggiring persepsi yang berbeda atas etika, tipe-tipe moralitas yang tidak dapat disejajarkan dengan keadilan, pertimbangan etika dalam hubungan antar individu yang begitu kompleks, dan penilaian atas suatu kebohongan yang dilakukan dapat diartikan tindakan moral atau imoral tergantung pada situasi yang terjadi (Khairul 2015).

Menurut Forsyth (1981) dikutip dalam Prasasti (2017), konsep idealisme dan relativisme dalam etika tidaklah berlawanan, namun keduanya menunjukkan arah pengaruh yang berbeda. Kategori etika menurut Forsyth (1981), dibedakan menjadi 4 klasifikasi antara lain:

1. Situationalisme
2. Absolutisme
3. Subyektif
4. Eksepsionis

2.4 Sosialisasi Antisipatif

Elias (2018) mendefinisikan sosialisasi antisipatif sebagai pembentukan keyakinan dan sikap yang dianut suatu kelompok tertentu sebagai persiapan untuk masuk menjadi bagian dari anggota kelompok tersebut. Sosialisasi antisipatif adalah proses mengadopsi sikap dan kepercayaan dari sebuah kelompok sebelum seseorang menjadi bagian dari kelompok tersebut (Mela, Zarefar & Andreas, 2016). Ditambahkan dalam penelitian yang dilakukan oleh Sang (2009) aspek-aspek yang disosialisasikan meliputi sikap-sikap, norma-norma, dan nilai-nilai dari sebuah profesi yang akan ditekuni seseorang.

Sosialisasi antisipatif merupakan proses yang tidak cepat karena merupakan proses longitudinal oleh sebab itu akan memiliki efek panjang. Mahasiswa dengan sosialisasi antisipatif akan tetap memiliki opini positif terhadap profesi dan komitmennya jika berada dalam suatu organisasi. Jika dalam proses transfer ilmu terdapat kegagalan adopsi nilai-nilai profesi, maka akan timbul persepsi yang salah pada profesi tersebut (Mela, Zarefar, & Andreas, 2016). Aspek pembentuk sosialisasi antisipatif terdiri dari 4 aspek, yaitu stereotip sosial, proses pelatihan profesional, proses rekrutmen, dan proses seleksi organisasional (Sang, 2009).

Sosialisasi antisipatif terjadi saat terjadinya transfer ilmu mengenai wewenang dan tanggung jawab yang ada pada profesi yang akan dijalani harus dilakukan secara benar, mengingat efek jangka panjang yang timbul akibat proses pemahaman ini. Penyampaian kode etik, pendidikan tentang nilai-nilai yang terkandung dalam profesi akan memupuk rasa tanggung jawab dan kesungguhan dalam menjalankan profesinya. Nilai-nilai yang ditanamkan bahkan jauh sebelum masuk ke dalam profesi tersebut

diharapkan tetap mampu dijalankan pada lingkungan kerja sesungguhnya sehingga tidak akan terjadi perilaku yang menyimpang.

Sosialisasi antisipatif terdiri dari beberapa indikator pembentuk yaitu: Pemahaman individu terhadap nilai, pemahaman individu terhadap lingkungan, adanya halangan dan bagaimana cara mengatasinya, merencanakan masa depan (Umayu, 2017). Keempat indikator tersebut tersebut membentuk ekspektasi mengenai jenis pekerjaan yang akan dilakukan dari suatu profesi. Jika dalam proses transfer ilmu pengetahuan dan adopsi nilai-nilai profesi terdapat kegagalan, akan tercipta persepsi yang salah terhadap profesi tersebut. Peneliti menyimpulkan bahwa sosialisasi antisipatif merupakan proses pembentukan karakter seseorang dalam suatu instansi atau organisasi. Ketika proses sosialisasi antisipatif yang baik akan menghasilkan karakter yang baik dan membentuk profesionalisme kerja yang baik pula. Mahasiswa yang telah melalui proses sosialisasi antisipatif yang baik meningkatkan intensi mahasiswa untuk melakukan *whistleblowing*.

Kaitannya dengan mahasiswa akuntansi, proses sosialisasi antisipatif dimulai saat mahasiswa belajar memprioritaskan kebutuhan pengguna laporan keuangan (Mela, Zarefar, & Andreas, 2016). Bagi akuntan pendidik, pembelajaran mengenai laporan keuangan sangat ditekankan terutama pada mata kuliah audit dimaksudkan memberi pemahaman mendalam mengenai kebutuhan pengguna laporan keuangan yang harus dilindungi kepentingannya mengingat bahwa *user* tersebut mengandalkan laporan keuangan sebagai dasar pengambilan keputusan. Selain itu, melalui laporan keuangan itulah seorang akuntan dapat merepresentasikan tingkat profesionalitasnya.

Kesadaran akan tanggung jawab profesinya yang melibatkan kepentingan dari banyak *stakeholder* harus dilakukan sejak masa perkuliahan karena ini bukan merupakan pemahaman jangka pendek. Meskipun banyak dibahas mengenai kepentingan investor dan kreditor yang perlu diakomodir kebutuhannya oleh manajemen, pada pembelajaran akuntansi yang lebih mendalam juga diberikan pengajaran tentang pentingnya keandalan laporan keuangan informasi yang akurat kepada *stakeholder* yang lain antara lain pemasok, karyawan, masyarakat, dan lain-lain.

Jadi, sosialisasi antisipatif adalah kegiatan yang ada di sekitar atau di lingkungan seseorang yang dapat menjadi dasar seseorang tersebut memiliki perilaku dan norma yang benar dalam menjalani profesi pekerjaan yang dipilihnya. Seseorang yang sering bersosialisasi dengan sekitarnya jika dibandingkan dengan seseorang yang jarang bersosialisasi memiliki perilaku atau sikap yang berbeda, karena akibat dari sosialisasinya. Dengan adanya sosialisasi yang dilakukan oleh sekitar, dapat membantu seseorang memilih profesi pekerjaan yang diinginkannya bahkan memilih sikap mana yang harus dan tidak harus dilakukan.

2.5 Locus of Control

Locus of control adalah sumber keyakinan yang dimiliki seseorang untuk percaya bahwa dia mampu mengendalikan peristiwa yang terjadi dalam hidupnya atau kendali atas peristiwa yang terjadi dalam hidupnya berasal dari hal lain yang membuat dia dapat menerima tanggung jawab atau tidak atas tindakannya. *Locus of control* internal mengacu pada derajat individu yang memandang peristiwa dalam kehidupannya

sebagai konsekuensi dari perbuatannya, dengan demikian dapat dikontrol oleh individu itu sendiri (Dewi & Rasmini, 2019). Seseorang dengan *locus of control* internal memiliki keyakinan pada diri sendiri bahwa dirinya mampu untuk mengendalikan masalahnya dengan benar tanpa melakukan kecurangan (Riyana *et al.*, 2021). *Locus of control* merupakan keyakinan seseorang tentang apakah suatu hasil tindakan yang dilakukan individu bergantung pada apa yang dilakukan (berorientasi pada pengendalian internal) atau bergantung pada kejadian di luar kendali pribadi individu (berorientasi pada pengendalian eksternal).

Locus of control dapat dibedakan menjadi dua, yaitu *locus of control internal* dan *locus of control external*. Seseorang dengan *locus of control internal* memercayai bahwa segala sesuatu yang terjadi di kehidupannya baik keberhasilan maupun kegagalan merupakan kendali yang berasal dari dirinya sendiri, kemampuan yang dimiliki, dan perilaku yang mereka buat. Sedangkan, seseorang dengan *locus of control external* beranggapan bahwa segala sesuatu yang terjadi di kehidupannya baik keberhasilan maupun kegagalan dikontrol dari keadaan sekitar berupa nasib, takdir, dan keberuntungan semata.

Kekuatan *locus of control* dikaitkan dengan keputusan melakukan *whistleblowing* terletak pada kemampuan untuk mengendalikan lingkungan sekitar sesuai dengan tujuan atau malah sebaliknya, hanya dikendalikan oleh lingkungan. *Locus of control* yang berbeda akan menunjukkan motivasi dan kinerja yang berbeda. Seseorang dengan *locus of control internal* akan merasa mempunyai kekuatan untuk mengendalikan segala sesuatu yang terjadi di kehidupannya baik sesuatu yang baik maupun buruk. Namun, seseorang dengan *locus of control external* akan cenderung apatis dengan keadaan

sekitar dan hanya mengikuti arus kemana lingkungan akan membawa nasibnya (Erlita, 2018).

Jadi, *locus of control* adalah keyakinan seseorang tentang seberapa besar kontrol yang mereka miliki dalam mengontrol kehidupan mereka sendiri, kontrol yang dimaksud contohnya seperti di kehidupan sehari-hari, kejadian yang sudah terjadi, hingga kehidupan mereka secara menyeluruh. Seseorang merasa memiliki kendali penuh atas dirinya dalam melakukan sesuatu termasuk dalam kegiatan pekerjaan biasanya dapat bertanggung jawab penuh atas apa yang sudah dilakukannya. Berbeda dengan orang yang merasa kontrol dalam hidupnya tidak dipegang penuh oleh dirinya sendiri.

2.6 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu merupakan bagian yang menggambarkan bagaimana peneliti sampai pada gagasan penelitiannya. Sub bab ini berisi penelitian terdahulu yang telah melakukan kajian atas topik yang menyerupai. Penelitian terdahulu dimaksudkan untuk menunjukkan *state of the arts* (originalitas) dari studi ini. Berikut penelitian terdahulu yang peneliti pakai sebagai referensi:

Tabel 1 Daftar Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Variabel	Metode	Hasil
1.	Prasasti (2017)	Komitmen Profesional (X1), Sosialisasi Antisipatif (X2) <i>Whistleblowing</i> (Y)	Analisis Regresi Berganda Kuantitatif, Kepustakaan dan Studi Lapangan	Komitmen profesional berpengaruh positif terhadap perilaku <i>whistleblowing</i> . Sosialisasi antisipatif berpengaruh negatif terhadap perilaku <i>whistleblowing</i> . <i>Locus of control</i> tidak berpengaruh terhadap perilaku <i>whistleblowing</i> .
2.	Nugraha (2017)	Komitmen Profesional (X1), Lingkungan Etika (X2), Sifat <i>Machiavellian</i> (X3), <i>Personal Cost</i> (X4) Terhadap Intensi <i>Whistleblowing</i> (Y) Dengan Retaliasi Sebagai Variabel Moderating	Analisis Regresi Berganda Kuantitatif, <i>Purposive sampling</i>	1. Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa komitmen profesional berpengaruh terhadap <i>whistleblowing</i> . Dengan adanya komitmen profesional dalam diri seorang auditor dapat membantu mengungkapkan kecurangan yang terjadi dalam suatu perusahaan. 2. Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan lingkungan etika berpengaruh terhadap <i>whistleblowing</i> . 3. Hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa sifat <i>Machiavellian</i> berpengaruh terhadap <i>whistleblowing</i> . 4. Hasil pengujian hipotesis keempat menunjukkan bahwa <i>Personal Cost</i> berpengaruh terhadap <i>whistleblowing</i> .

(dilanjutkan...)

(lanjutan...)

No.	Peneliti	Variabel	Metode	Hasil
				<p>5. Hasil pengujian hipotesis kelima menunjukkan bahwa Komitmen Profesional berpengaruh terhadap whistleblowing dengan dimoderasi Retaliasi.</p> <p>6. Hasil pengujian hipotesis keenam menunjukkan bahwa lingkungan etika berpengaruh terhadap whistleblowing dengan dimoderasi Retaliasi.</p> <p>7. Hasil pengujian hipotesis ketujuh menunjukkan bahwa sifat Machiavellian berpengaruh terhadap whistleblowing dengan dimoderasi Retaliasi.</p> <p>8. Hasil pengujian hipotesis kedelapan menunjukkan bahwa Personal Cost berpengaruh terhadap whistleblowing dengan dimoderasi Retaliasi.</p> <p>9. Pengujian hipotesis keenam menunjukkan bahwa lingkungan etika berpengaruh terhadap whistleblowing dengan dimoderasi Retaliasi.</p> <p>10. Hasil pengujian hipotesis ketujuh menunjukkan bahwa sifat Machiavellian berpengaruh terhadap whistleblowing dengan dimoderasi Retaliasi.</p>

(dilanjutkan...)

(lanjutan...)

No.	Peneliti	Variabel	Metode	Hasil
				<p>11. Hasil pengujian hipotesis kedelapan menunjukkan bahwa Personal Cost berpengaruh terhadap whistleblowing dengan dimoderasi Retaliasi. Machiavellian berpengaruh terhadap whistleblowing.</p> <p>12. Hasil pengujian hipotesis keempat menunjukkan bahwa Personal Cost berpengaruh terhadap whistleblowing.</p> <p>13. Hasil pengujian hipotesis kelima menunjukkan bahwa Komitmen Profesional berpengaruh terhadap whistleblowing dengan dimoderasi Retaliasi.</p>
3.	Astuti (2018)	Etika (X1), Komitmen Profesional (X2), Sosialisasi Antisipatif (X3), <i>Locus of Control</i> (X4) Whistleblowing (Y)	Analisis Regresi Berganda Kuantitatif, Studi Lapangan	<p>1. Etika baik idealisme maupun relativisme tidak berpengaruh terhadap perilaku <i>whistleblowing</i> mahasiswa.</p> <p>2. Komitmen profesional tidak berpengaruh terhadap perilaku <i>whistleblowing</i> mahasiswa.</p> <p>3. Sosialisasi antisipatif tidak berpengaruh terhadap perilaku <i>whistleblowing</i> mahasiswa. <i>Locus of control</i> internal maupun external berpengaruh terhadap perilaku <i>whistleblowing</i> mahasiswa.</p>

(dilanjutkan...)

(lanjutan...)

No.	Peneliti	Variabel	Metode	Hasil
4.	Zarefar <i>et al.</i> (2018)	Komitmen Profesional (X1), Sosialisasi Antisipatif (X2) <i>Whistleblowing</i> (Y)	Analisis Regresi Berganda Kuantitatif, Studi Lapangan	1. Komitmen profesional berpengaruh terhadap intensi <i>whistleblowing</i> . 2. Sosialisasi antisipatif tidak berpengaruh terhadap intensi <i>whistleblowing</i> .
5.	Suzila (2018)	Sifat <i>Machiavellian</i> (X1), Lingkungan Etika (X2) <i>Whistleblowing</i> (Y)	One Way Anova Kuantitatif, <i>Purposive sampling</i>	1. Sifat <i>Machiavellian</i> memiliki perbedaan yang signifikan terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i> . 2. Lingkungan etika pengaruh yang signifikan terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i> . 3. Pada lingkungan etika yang kuat, individu yang memiliki sifat <i>machiavellian</i> tinggi akan berbeda tingkat niat melakukan <i>whistleblowing</i> nya dengan <i>Machiavellian</i> rendah.
6.	Nucha (2020)	Sosialisasi Antisipatif (X1), Komitmen Profesional (X2), Lingkungan Etika (X3), Sifat <i>Machiavellian</i> dan <i>Personal Cost</i> (X4)	Analisis Deskriptif dan Analisis Inferensial Kuantitatif, <i>Purposive Sampling</i>	1. Sosialisasi antisipatif berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap intensi melakukan <i>whistleblowing</i> . 2. Profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap intensi melakukan <i>whistleblowing</i> . 3. Lingkungan etika berpengaruh positif dan signifikan terhadap intensi

(dijalankan...)

(lanjutan...)

No.	Peneliti	Variabel	Metode	Hasil
				<p>4. Sifat <i>machiavellian</i> berpengaruh negatif dan signifikan terhadap intensi melakukan <i>whistleblowing</i>.</p> <p>5. <i>Personal cost</i> berpengaruh negatif dan signifikan terhadap intensi melakukan <i>whistleblowing</i>.</p> <p>6. Retaliasi dapat melemahkan pengaruh sosialisasi antisipatif terhadap intensi melakukan <i>whistleblowing</i></p> <p>7. Retaliasi dapat melemahkan pengaruh lingkungan etika terhadap intensi melakukan <i>whistleblowing</i>.</p> <p>8. Retaliasi dapat memperkuat pengaruh sifat <i>machiavellian</i> terhadap intensi melakukan <i>whistleblowing</i>.</p> <p>9. Retaliasi dapat memperkuat pengaruh <i>personal cost</i> terhadap intensi melakukan <i>whistleblowing</i></p>
7.	Sri Ayem (2021)	Penalaran Moral (X1), Retaliasi, Religiusitas (X2), dan Gender (X3) <i>Whistleblowing</i> (Y)	Analisis Regresi Linear Berganda Kualitatif, <i>Snowball Sampling</i>	<p>1. Penalaran moral tidak berpengaruh terhadap <i>whistleblowing</i>.</p> <p>2. Retaliasi tidak berpengaruh terhadap <i>whistleblowing</i>.</p> <p>3. Religiusitas berpengaruh terhadap <i>whistleblowing</i>.</p> <p>4. Gender tidak berpengaruh terhadap <i>whistleblowing</i>.</p>

(dilanjutkan...)

(lanjutan...)

No.	Peneliti	Variabel	Metode	Hasil
8.	Wakhidah (2021)	Komitmen Profesional (X1), Sosialisasi Antisipatif (X2), <i>Locus of Control</i> (X3) <i>Whistleblowing</i> (Y)	Analisis Regresi Linier Berganda Kuantitatif, <i>Purposive Sampling</i>	1. Komitmen profesional berpengaruh positif terhadap perilaku <i>whistleblowing</i> . 2. Sosialisasi antisipatif berpengaruh negatif terhadap perilaku <i>whistleblowing</i> . 3. <i>Locus of control</i> tidak berpengaruh terhadap perilaku <i>whistleblowing</i> .
9.	Rizkyta (2022)	Pengaruh Etika (X1), Komitmen Profesional (X2), Sosialisasi Antisipatif (X3), dan <i>Locus of Control</i> (X4)	Analisis Regresi Linier Berganda Kuantitatif, Studi Lapangan	1. Tidak terdapat pengaruh etika terhadap perilaku <i>whistleblowing</i> . 2. Komitmen professional berpengaruh terhadap Tindakan <i>whistleblowing</i> . 3. Sosialisasi antisipatif tidak berpengaruh terhadap perilaku <i>whistleblowing</i> . 4. <i>Locus of control</i> berpengaruh terhadap perilaku <i>whistleblowing</i> .

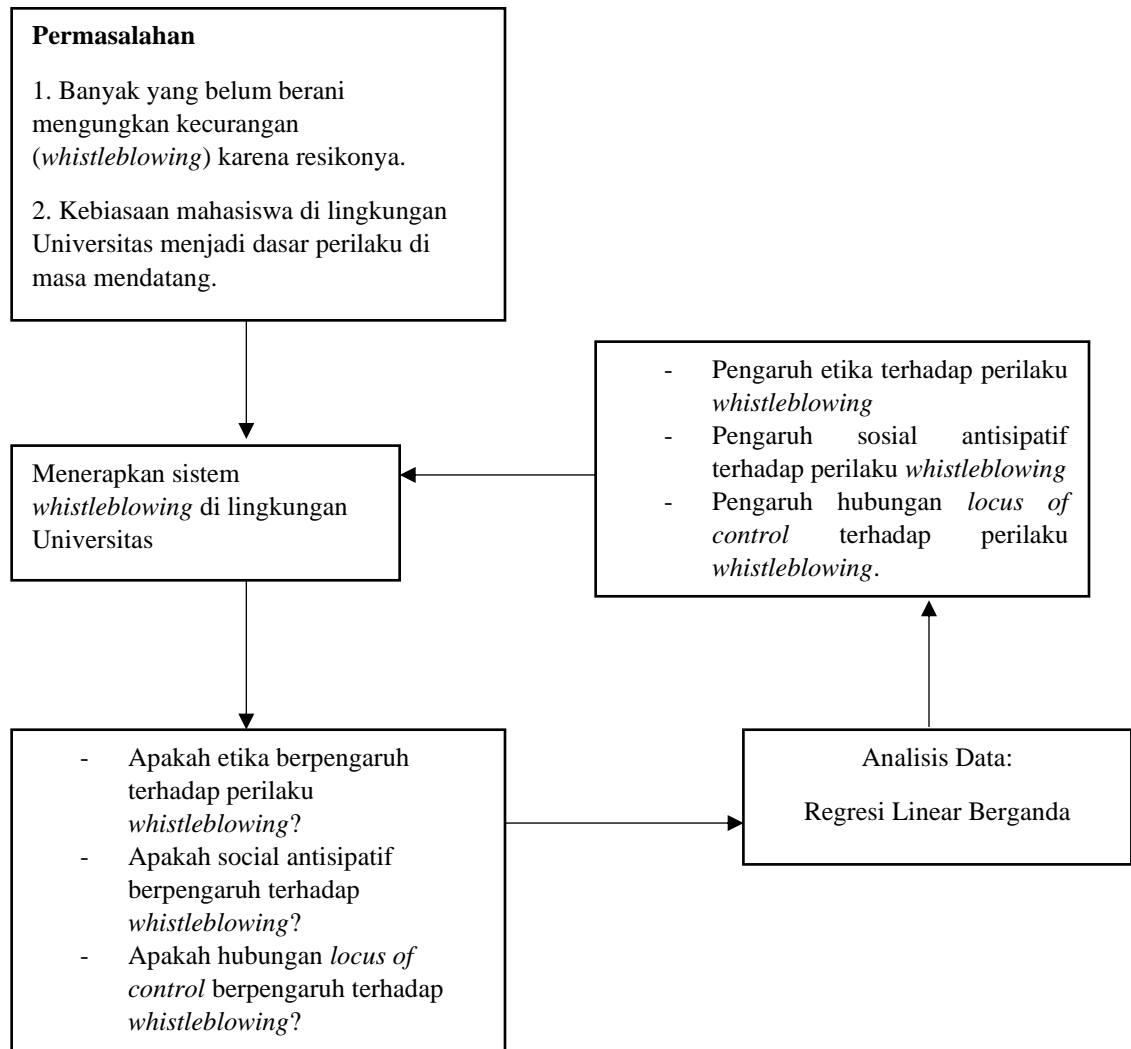
(dijalankan...)

(lanjutan...)

No.	Peneliti	Variabel	Metode	Hasil
10.	Satrya, Helmy, Taqwa (2019)	Pengaruh Komitmen Profesional (X1) dan Sosialisasi Antisipatif (X2) Mahasiswa Akuntansi Terhadap Niat <i>Whistleblowing</i> (Y) Dengan Religiusitas Sebagai Variabel Moderasi.	Analisis Regresi Berganda Kuantitatif	1. Komitmen profesional berpengaruh terhadap <i>whistleblowing</i> . 2. Sosialisasi antisipatif tidak berpengaruh terhadap perilaku <i>whistleblowing</i> . 3. Religiulitas memperlemah hubungan komitmen profesional terhadap <i>whistleblowing</i> . 4. Religiulitas memoderasi hubungan positif sosialisasi antisipatif terhadap <i>whistleblowing</i> .
11.	Bakrie (2014)	Analisis Komitmen Profesional (X1) dan Sosialisasi Antisipatif (X2) Serta Hubungannya Dengan <i>Whistleblowing</i> (Y)	Analisis Regresi Berganda Kuantitatif Studi Lapangan	1. Komitmen profesional dan sosialisasi antisipatif secara simultan berpengaruh signifikan terhadap <i>whistleblowing</i> . 2. Komitmen profesional berpengaruh terhadap perilaku <i>whistleblowing</i> . 3. Sosialisasi berpengaruh terhadap perilaku <i>whistleblowing</i> .
12.	Hala (2018)	Pengaruh Profesional (X1) Dan <i>Locus of Control</i> (X2) Terhadap Intensitas Melakukan <i>Whistleblowing</i> (Y) Dengan Sensitivitas Etis Sebagai Variabel Intervening	Statistik Deskriptif Dengan Pendekatan Regresi	1. Komitmen profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap sensitivitas etis. 2. <i>Locus of control</i> tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap sensitivitas etis.

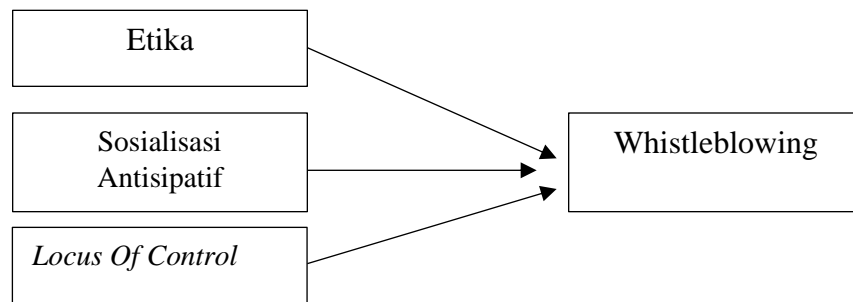
Sumber: Data Diolah (2023)

2.7 Rerangka Teoritis



Gambar 1. Rerangka Teoretis

2.8 Desain Penelitian



Gambar 2. Desain Penelitian

2.9 Hipotesis Penelitian

2.9.1 Pengaruh Etika terhadap Perilaku *Whistleblowing*

Etika adalah mempertimbangkan atau memperhatikan tingkah laku manusia dalam mengambil suatu keputusan yang berkaitan dengan moral. Seseorang yang memiliki etika yang tinggi akan mampu mengatasi berbagai masalah etis yang akan dihadapi dan akan memengaruhi niat individu untuk melakukan sesuatu, salah satunya adalah tindakan *whistleblowing*. Berdasarkan teori, maka etika memiliki pengaruh karena semakin tinggi tingkat etika seseorang, semakin tinggi pula niat seseorang tersebut melakukan tindakan *whistleblowing*.

Hal ini didukung hasil penelitian terdahulu studi ini merumuskan 3 (tiga) dugaan sementara atau hipotesis. Hipotesis (1) merujuk pada penelitian Nugraha (2017) yang menunjukkan bahwa variable lingkungan etika berpengaruh terhadap perilaku *whistleblowing*. Kemudian pada penelitian Suzila (2018) lingkungan etika memiliki pengaruh yang signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Selanjutnya, pada penelitian Nucha (2020) lingkungan etika berpengaruh positif dan signifikan terhadap

intensi melakukan *whistleblowing*. Pada hasil penelitian yang telah disebutkan sebelumnya dapat disimpulkan bahwa pada penelitian ini variabel etika secara signifikan berpengaruh terhadap *whistleblowing*. Hal tersebut dikarenakan mahasiswa akuntansi disini memiliki sikap untuk tidak merugikan orang lain. Selain itu juga mahasiswa pada penelitian ini tidak melakukan Tindakan yang mengancam kesejahteraan orang lain dan juga memiliki sikap untuk tidak mengorbankan kesejahteraan orang lain. Semakin mahasiswa akuntansi memahami kode etik maka keputusan yang diambil akan semakin mendekati kewajaran, bermoral dan adil. Begitupun dalam hubungannya dengan keputusan seorang mahasiswa akuntansi untuk melakukan *whistleblowing*. Dengan demikian, hipotesis pertama pada penelitian ini adalah:

H1: Etika pada mahasiswa akuntansi berpengaruh positif terhadap perilaku *whistleblowing*.

2.9.2 Pengaruh Sosial Antisipatif Terhadap Perilaku *Whistleblowing*

Sementara untuk hipotesis dua (2) merujuk pada sosial antisipatif. Sosialisasi antisipatif merupakan proses pembentukan persepsi seorang individu terhadap profesi yang akan mereka jalani. Sosialisasi antisipatif yang didapat semasa kuliah akan membentuk komitmen sebagai *agent of change* terhadap kecurangan yang terjadi baik di perkuliahan maupun sebagai persiapan di dunia kerja (Astuti, 2018). Sosialisasi antisipatif dapat dihubungkan dengan intensi *whistleblowing* secara positif dimana seseorang yang telah melakukan proses adopsi sikap yang baik mampu membentuk profesional kerja yang baik juga. Hal ini didukung oleh penelitian Nucha (2020) yang menjelaskan bahwa, sosialisasi antisipatif berpengaruh positif pada perilaku

whistleblowing. Kemudian pada penelitian Bakrie (2014) sosialisasi antisipatif memiliki pengaruh positif terhadap perilaku *whistleblowing*. Selanjutnya, penelitian oleh Satrya, Helmy, dan Taqwa (2020) menghasilkan penelitian bahwa variabel sosialisasi antisipatif memiliki pengaruh positif terhadap perilaku *whistleblowing*. Pada hasil penelitian diatas dapat disimpulkan bahwa pada penelitian ini sosialisasi antisipatif berpengaruh terhadap perilaku *whistleblowing* secara signifikan. Pada penelitian ini kesadaran akan tanggung jawab mahasiswa akuntansi ini tinggi. Selain itu faktor mahasiswa mampu merencanakan masa depan, memiliki solusi bagi setiap masalah yang terjadi dan juga paham akan nilai-nilai profesi semasa kuliah sebagai bekal menekuni profesi Akuntansi sangat berpengaruh pada tindakan *whistleblowing*. Dengan demikian, hipotesis ke 2 (dua) pada penelitian ini adalah:

H2: Sosialisasi antisipatif pada mahasiswa akuntansi berpengaruh positif terhadap perilaku *whistleblowing*.

2.9.3 Pengaruh *Locus of Control* Terhadap Perilaku *Whistleblowing*

Hipotesis tiga (3) merujuk pada *Locus of control*. *Locus of control* mengacu pada derajat individu memandang peristiwa dalam kehidupannya sebagai konsekuensi dari perbuatannya, dengan demikian dapat dikontrol oleh individu itu sendiri (Dewi & Rasmini, 2019). Seseorang dengan *locus of control* memiliki keyakinan pada diri sendiri bahwa dirinya mampu untuk mengendalikan masalahnya dengan benar tanpa melakukan kecurangan. Hal ini didukung dengan penelitian terdahulu, hasil penelitian Astuti (2018) menunjukkan variabel *locus of control* internal maupun eksternal berpengaruh terhadap perilaku *whistleblowing* mahasiswa. Kemudian penelitian oleh Rizkyta (2020) juga memiliki hasil penelitian *locus of control* berpengaruh terhadap

perilaku *whistleblowing*. Selanjutnya, hasil penelitian Hala (2020) menunjukkan bahwa variabel *locus of control* juga berpengaruh terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa variabel *locus of control* berpengaruh positif terhadap perilaku *whistleblowing*. Pada hasil diatas dapat disimpulkan bahwa *locus of control* secara signifikan berpengaruh terhadap perilaku *whistleblowing*. Hal tersebut karena mahasiswa Akuntansi Perguruan Tinggi Swasta di Malang ini dapat mengontrol kehidupan mereka sendiri. Selain itu mahasiswa akuntansi pada penelitian ini juga memiliki kendali penuh atas dirinya dalam melakukan sesuatu termasuk dalam pekerjaan yang memiliki tanggung jawab penuh atas dirinya, hal ini akan berbeda dengan orang yang tidak dapat mengontrol dirinya sendiri. Maka dari itu *locus of control* mahasiswa pada penelitian ini memiliki pengaruh terhadap perilaku *whistleblowing*. Semakin dapat mengontrol dirinya sendiri maka mahasiswa tersebut akan mengerti tindakannya terhadap *whistleblowing*. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis yang ke 3 (tiga) adalah sebagai berikut:

H3: *Locus of control* pada mahasiswa akuntansi berpengaruh positif terhadap perilaku *whistleblowing*.